

УГОЛОВНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА НЕИСПОЛНЕНИЕ ОБЯЗАННОСТЕЙ НАЛОГОВЫМ АГЕНТОМ: СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА

Е.А. Ботарева, студент

Научный руководитель: Г.Ф. Цельникер, канд. юр. наук, доцент

Самарский государственный экономический университет
(Россия, г. Самара)

DOI: 10.24411/2500-1000-2018-10383

Аннотация. В последнее время в России является актуальным вопрос о преступлении в сфере налогообложения, в частности ст. 199.1 Уголовного кодекса Российской Федерации (далее – УК РФ), выражающейся в общественной опасности при причинении значительного ущерба государственной финансовой системе и системе налогового администрирования. Проблема состоит в том, что данного состава преступления не было предусмотрено, что приводило к многочисленным нарушениям работодателей.

Ключевые слов: налоговый агент, уголовная ответственность, уплата налогов и сборов, бюджетная система, налогоплательщики, налог на доходы физических лиц.

Согласно ч. 1 ст. 24 Налогового кодекса Российской Федерации (далее НК РФ) под налоговыми агентами признаются лица, на которых в соответствии с НК РФ возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджетную систему Российской Федерации [1]. Такие обязанности могут быть возложены только на те организации и на тех физических лиц, которые являются источниками выплаты доходов, подлежащих обложению налогами (например, на добавленную стоимость (ст. 161 НК РФ), на доходы физических лиц (ст. 226 НК РФ), на прибыль (286 НК РФ)) [2, С. 395]. Налоговые агенты наделены теми же правами, что и налогоплательщики, но обязанности отличаются.

Проблема того, что ранее данного состава преступления не было предусмотрено привело к тому, что работодатели удерживали и, соответственно, не перечисляли в бюджет суммы налога на доходы с физических лиц, налога на прибыль и на добавленную стоимость, оставаясь безнаказанными.

Обязанности налогового агента по исчислению, удержанию перечислению налога на добавленную стоимость и налога на прибыль возникают в крайне редких случаях, когда налогоплательщиками яв-

ляются иностранные лица, не состоящие на учете в налоговых органах Российской Федерации в качестве налогоплательщиков, либо иностранная организация, получающая доходы от источников в Российской Федерации, не связанные с постоянным представительством в Российской Федерации [3, С. 218]. Следовательно, на налоговых агентов в основном возложены обязанности по исчислению, удержанию и перечислению в бюджет налога на доходы физических лиц.

Существует точка зрения, что за финансовые правонарушения и преступления должна наступать финансово-правовая ответственность. Есть мнение, что финансовая ответственность является самостоятельным видом юридической ответственности, так как она отличается от классических видов ответственности. Так, Е.М. Ашмарина полагает, что финансовая ответственность отличается от уголовной ответственности в тяжести содеянного, характере санкций, видах и целях наказания, а также в других факторах [4, С. 83]. Но все же, на сегодняшний день за финансовые преступления предусмотрена уголовная ответственность.

Объективная сторона данного преступления характеризуется:

1. Неисполнением обязанностей по исчислению налогов;
2. Неисполнением обязанностей по удержанию налога;
3. Неисполнением обязанностей по перечислению налогов в бюджетную систему.

Действия налогового агента формально можно квалифицировать по статье 199.1 УК РФ в случае перечисления налога в ненадлежащий бюджет, что будет доказан мотив – личная заинтересованность субъекта преступления. Сложность представляет установление личного мотива действий налогового агента. Личный интерес как мотив преступления может выражаться в стремлении извлечь выгоду имущественного, а также неимущественного характера, обусловленную такими побуждениями, как карьеризм, протекционизм, семейственность, желание приукрасить действительное положение, получить взаимную услугу, заручиться поддержкой в решении какого-либо вопроса и т.п. [5].

При установлении суммы крупного и особо крупного размера неуплаченных налогов и (или) сборов правоприменителю необходимо определить не только сумму умышленно не уплаченных в бюджет (внебюджетные фонды) платежей, но и период их неуплаты (в пределах трех финансовых лет подряд), а в некоторых случаях еще и процентное соотношение суммы неуплаченных налогов и (или) сборов с подлежащей уплате общей суммой данных платежей [3, С. 220].

Перед тем, как устанавливать факт неисполнения обязанностей налогового агента, первоначально необходимо установить факт задолженности организации или индивидуального предпринимателя по налогам и (или) сборам. Данные об этом могут быть полностью отражены только в акте налоговой проверки [6, С. 113].

Нельзя не согласиться с высказыванием Б.В. Волженкина, «из-за неопределенности понятия «личные» интересы реализация этого указания на практике будет проблематична» [6, С. 114].

Истина данного высказывания может подтвердиться судебной практикой. В случае, если виновный при совершении пре-

ступления руководствуется лишь корыстным мотивом, то личный интерес очевиден.

Так, Московский районный суд Санкт-Петербурга установил, что гражданин К. совершил неисполнение обязанностей налогового агента, то есть неисполнение в личных интересах обязанностей налогового агента по исчислению, удержанию и перечислению налогов, подлежащих в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет, совершенное в особо крупном размере.

К. является собственником – акционером, а также генеральным директором, то есть руководителем публичного акционерного общества

К., обладая правом распределения денежных средств ПАО, осознавая, что исчисленный и удержанный из дохода, выплаченного работникам Общества НДФЛ в размере 26 244 445,49 рублей не принадлежит организации и подлежит обязательному перечислению в бюджет Российской Федерации, принял решение о не перечислении данного налога в бюджет Российской Федерации и использовании (расходование) указанных денежных средств, находящихся в составе оборотных средств Общества, на иные цели: расчеты с контрагентами, оплату производственных и хозяйственных нужд, то есть производил финансовые операции, которые должны были производиться только после уплаты налогов в бюджет Российской Федерации.

Таким образом, К. имея прямой умысел, не исполнил обязанности налогового агента по перечислению в бюджетную систему Российской Федерации НДФЛ, исчисленного и удержанного за период из доходов работников Общества - налогоплательщиков, федеральному бюджету Российской Федерации причинен ущерб на общую сумму 26 244 445,49 рублей, что в процентном соотношении к подлежащим перечислению Обществом как налоговым агентом, налогам за указанный период времени составляет 98,13% и в соответст-

вии с Примечанием 1 к статье 199.1 УК РФ, является особо крупным размером.

Московский районный суд Санкт-Петербурга признал К. виновным в совершении преступления, предусмотренного ч. 2 ст. 199.1 УК РФ [8].

Также судебной практике известны примеры, когда субъект преступления преследовал не только личный имущественный интерес, но и неимущественный.

Так, Сыктывкарский городской суд Республики Коми установил, что Ю. совершил неисполнение в личных интересах обязанностей налогового агента по перечислению налогов, подлежащих исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет, совершенное в крупном размере.

Ю., будучи председателем Правления кредитного потребительского кооператива (далее - КПК) в рамках компетенции и прав, будучи обязанным обеспечивать полное и своевременное перечисление КПК, как налоговым агентом, сумм исчисленного и удержанного налога на доходы физических лиц в бюджетную систему РФ, умышленно, осознавая противоправность и общественную опасность своих деяний, исходя из личных интересов, не обеспечил исполнение обязанностей КПК, как налогового агента, и не перечислил в сроки, установленные п.6 ст.226 НК РФ в бюджетную систему РФ налог на доходы физических лиц в общей сумме 5 512 580,39 рублей, которая составляет 81,68 % от суммы налогов, подлежащих уплате в бюджет налоговым агентом КПК, то есть в крупном размере. Вполне очевидно, что факт неисполнения виновным обязанностей налогового агента по перечислению в

бюджетную систему Российской Федерации НДФЛ и использование данных средств на производство финансовых операций, свидетельствует о личном интересе виновного.

Таким образом, Ю., преследуя личные интересы, выраженные в стремлении извлечь выгоды имущественного и неимущественного характера, в стремлении создать и поддерживать собственный авторитет и имидж успешного руководителя в глазах работников предприятия, деловых партнеров, а также обусловленные побуждениями карьеризма и желанием приукрасить действительное положение в сфере финансово – хозяйственной деятельности предприятия, незаконно оставил в хозяйственном ведении КПК указанные денежные средства в общей сумме 5 512 580,39 рублей, и в нарушение очередности, предусмотренной ст.855 Гражданского кодекса РФ, незаконно израсходовал их на платежи, не имеющие приоритета к уплате налогов и сборов, т.е. в данном случае прослеживается прямой умысел неисполнения обязанностей налогового агента.

Сыктывкарский городской суд Республики Коми признал Ю. виновным в совершении преступления, предусмотренного ч. 1 ст. 199.1 УК РФ [9].

Таким образом, определение личного интереса налогового агента может выражаться в стремлении получить имущественную выгоду либо преимущества неимущественного характера, определяемые не только на основе объективных данных совершенного преступления, но и определенного субъективного отношения виновного к совершаемым действиям как и приносящим выгоду.

Библиографический список

1. *Налоговый кодекс* Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 03.08.2018) (с изм. и доп., вступ. в силу с 03.09.2018). Электронный справочник КонсультантПлюс. URL // <http://www.consultant.ru> (дата обращения 04.11.2018)
2. *Комментарий к Уголовному кодексу Российской Федерации* (постатейный) / под ред. Г.А. Есакова. – 7-е изд., перераб. и доп. – Москва: Проспект, 2017. 736 с.
3. *Омельяненко М.В.* Неисполнение обязанностей налогового агента: юридический анализ состава преступления. // Материалы международной научно-практической конференции «Актуальные проблемы современного уголовного права и криминологии». Ставрополь. Изд-во: Северо-Кавказский федеральный университет. 2015. С. 217-220.
4. *Цельникер Г.Ф., Моисеев С.Е.* К вопросу о финансово-правовой ответственности // Материалы 14-й международной научно-практической конференции «Правовое регулиро-

вание деятельности хозяйствующего субъекта». Самара. Изд-во: Самарский государственный экономический университет. 2015. С. 83.

5. *Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 28.12.2006 N 64 «О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления»*. Электронный справочник КонсультантПлюс. URL // <http://www.consultant.ru> (дата обращения 04.11.2018)

6. *Михеева С.С.* Особенности повода и основания возбуждения уголовного дела о неисполнении обязанностей налогового агента. Журнал: «Вестник Владимирского юридического института». Владимир. Изд.: Владимирский юридический институт Федеральной службы исполнения наказаний. № 2(47). 2018. С. 112-116.

7. *Приговор Московского районного суда Санкт-Петербурга № 1-1193/2017 1-132/2018 от 15 февраля 2018 г. по делу № 1-1193/2017* [Электронный ресурс] URL // <http://sudact.ru/> (дата обращения 05.11.2018)

8. *Приговор Сыктывкарского городского суда Республики Коми № 1-205/2018 от 13 февраля 2018 г. по делу № 1-205/2018*. [Электронный ресурс] URL // <http://sudact.ru/> (дата обращения 05.11.2018)

CRIMINAL RESPONSIBILITY FOR FULFILLMENT OF DUTIES BY TAX AGENT: JUDICIAL PRACTICE

E.A. Botareva, *student*

Supervisor: *G.F. Celniker, candidate of legal sciences, associate professor*

Samara state university of economics

(Russia, Samara)

Abstract. *Recently in Russia there is an urgent question about a crime in the field of taxation, in particular Art. 199.1 of the Criminal Code of the Russian Federation (hereinafter - the Criminal Code of the Russian Federation), expressed in public danger when considering the significant damage to the state financial system and the tax administration system. The problem is that this crime was not provided for, which led to numerous violations of the employers.*

Keywords: *tax agent, criminal liability, payment of taxes and fees, budget system, taxpayers, personal income tax.*